

主 文
原告らの請求をいずれも棄却する。
訴訟費用は原告らの負担とする。
事 実

第一、申立

(原告の求める裁判)

被告が、原告らの昭和三六年分の相続税の昭和四一年一〇月二六日付修正申告にかかる相続税について、昭和四一年一二月二七日付で

一、原告Aに対しなした金一〇二万二五〇〇円の重加算税の賦課決定処分

二、原告Bに対しなした金二三万五五〇〇円の重加算税の賦課決定処分

はいずれもこれを取消す。

訴訟費用は被告の負担とする。

との判決。

(被告の求める裁判)

主文同旨の判決。

第二、主張

(請求原因)

一、原告Bの夫であり、原告Aの父である訴外Cは、昭和三六年七月一〇日死亡したので、原告B、原告Aは右訴外人の遺産を相続した。

二、原告らは右相続にかかる相続税について、法定の申告期限内である昭和三七年一月一〇日被告に対し、それぞれ別表一当初申告額欄記載のとおり申告をした。

三、ところが原告らと被告間に、被相続人Cと訴外永井海苔株式会社(以下単に「訴外会社」という。)間の債権債務の評価等について見解の相違があつたので、これが調整をはかるため、原告らは、昭和三九年一二月二五日被告に対し別表一第一次修正申告額欄記載のとおりの内容の修正申告(以下「第一次修正申告」という。)をなした。

四、その後いたつて、前記申告に際し、相続財産中の銀行預金について申告洩れがあることが判明したので、原告らは昭和四一年一〇月二六日被告に対し、別表一第二次修正申告額欄記載のとおりの内容の修正申告(以下「第二次修正申告」という。)をなした。

五、その後、新たに銀行預金の申告洩れが判明したので、原告らは同年一二月二四日被告に対し、別表一第一三次修正申告額欄記載のとおりの内容の修正申告(以下「第三次修正申告」という。)をなした。

六、然るに被告は第二次修正申告にかかる相続税について、同月二七日、原告Aに対し金一〇二万二五〇〇円の、原告Bに対し金二三万五五〇〇円の重加算税賦課決定処分(以下「本件処分」という。)をなし、その通知書が翌二八日原告らに送達された。

七、そこで原告らは昭和四二年一月二四日被告に対し、本件処分につき異議申立をしたが、被告は同月三〇日原告らの申立をいずれも棄却する旨の決定をなし、翌三一日原告らにその旨通知された。

八、原告らは、更に同年二月一八日訴外名古屋国税局長に対し審査請求をしたところ、右訴外人は同年七月二八日右審査請求をいずれも棄却するとの裁決をなし、その頃原告らに通知された。

九、しかしながら本件処分には次のような違法があるから取消されるべきである。

(一) 本件重加算税については国税通則法の施行に伴い削除される前の相続税法(以下「旧相続税法」という。)第五四条が適用され、右規定によれば、納税義務者が課税価格計算の基礎となるべき事実を隠蔽、仮装し、それに基づいて申告書を提出した場合に重加算税が賦課されるのであるが、そのような隠蔽、仮装による過少申告があつた場合でも、右過少申告の部分を修正し、かつ、その修正申告書の提出が当該修正申告書を提出した納税義務者に係る当該職員の調査により決定又は更正があるべきことを予知してなされたものでないときは重加算税は徴収されないことになつていた。(同条第三項、第五三条第三項)

(二) ところで右条項にいう「当該職員」とは国税庁、国税局又は税務署において相続税又は贈与税に関する事務に従事している職員を意味する。従つて、同法第五三条第三項にいう「申告書を提出した納税義務者に係る当該職員の調査」とは相続税の修正申告をなした者に対し、所轄税務署等の相続税課税事務担当の職員が、その修正申告の基礎となる相続税に関する調査を直接に実施した場合に限られると解すべきである。このことは各税法の重加算税についての規定を削除し、各税に共

通の重加算税を徴収しない場合を定めた国税通則法第六十五条第三項が「修正申告書の提出があつた場合において、その提出が、その申告に係る国税についての調査があつたことにより、当該国税についての更正があるべきことを予知してなされたものでないとき」と規定していることから明らかである。

(三) 原告らが本件相続税の第二次修正申告をするに至つた経緯は、次のとおりである。原告Aを代表者とする訴外会社の昭和三十七年九月一日から同四〇年八月三十一日までの事業年度の法人税について、被告所属の法人税課税事務担当の職員が、訴外会社に対する実地調査、訴外会社の取引銀行に対する調査等を行つた際、訴外死亡Cその他の者の名義による銀行預金(以下「本件預金」という。)を発見した。右法人税担当係官は、これらの預金を訴外会社の簿外預金であると認定し、被告は右認定に従つて訴外会社に対し法人税の更正処分を行つた。訴外会社は被告に対し更正処分に対し異議の申立をなし、本件預金は全部訴外死亡Cからの相続財産であつて、訴外会社の資産でないことを主張した。右異議申立に伴う審理と交渉の結果、訴外会社の主張する事実が被告に認められたが、被告の再調査の結果、原告らの各相続税申告の課税価格中に本件預金が含まれていないことが判明したので、原告らは前記のとおり第二次修正申告をすることによつて過少申告分を是正し、被告は原告らの相続税の修正申告がなされたことを確認したうえで、前記法人税更正処分を取消した。

(四) 原告らは、相続開始時には本件預金の存在を知らなかつたし、原告らが第二次修正申告をなすに至つた右(三)の経緯にてらせば、原告らは相続税の期限内申告および第一次修正申告をなすに際し本件預金の存在を隠蔽していたものではなく、また相続税担当係官の調査を受けた結果更正又は決定が不可避であることを予知して第二次修正申告をなしたものであるから、被告のなした本件処分は違法であるので、その取消を求める。

(被告の認否および主張)

- 一、請求原因第一項、第二項記載の事実は認める。
- 二、第三項ないし第五項記載の事実のうち、原告らがそれぞれその主張の日に主張の修正申告をなしたことは認めるがその余の事実は争う。原告らのいずれの修正申告も被告の懲罰に基づくものである。
- 三、第六項ないし第八項記載の事実は認める。
- 四、第九項のうち、本件重加算税賦課につき旧相続税法第五十四条の適用のあることは認めるがその余の事実は争う。
- 五、被告の本件処分には何らの違法もない。

(一) 原告らの期限内申告および第一次修正申告は、本件預金(その詳細は別表二のとおりである。)の存在を隠蔽し、その隠蔽したところに基づいてなされたものである。すなわち原告らは被相続人たるCから相続した本件預金を、第一次修正申告をなした昭和三十九年一月二五日までに数回に亘つて書替(定期預金契約の更新)し、一部については数人の架空名義預金を一人の架空名義へ統合し、あるいは、取扱店舗の変更、解約、新たな架空名義による定期預金の設定等の行為をしているのであつて、本件預金の存在について認識があつたことは明らかである。

然るに原告らは第一次修正申告において申告をなさず、被告に本件預金を発見されて初めて第二次修正申告において申告したものであり、第一次修正申告書提出当時、本件預金を故意に隠蔽する意図を有していたことは明らかである。なお、原告らは相続開始時に本件預金の存在を認識していなかつたと主張するが、相続開始時に認識があつたことは必要でなく、本件の場合には第一次修正申告時までには認識があれば足りる(旧相続税法第五十四条一項)。

(二) 原告らは被告の調査により更正があるべきことを予知して第二次修正申告をなしたものである。

原告らが本件預金を申告するに至つた経過は次のとおりである。

(1) 昭和四一年四月訴外会社にかかる法人税調査に際し、被告所属の法人税事務担当の職員が本件預金を発見したので、本件預金の一部について同年六月二九日これを訴外会社の簿外資産としてこれに基づき訴外会社の法人税申告を更正したところ、訴外会社から右更正に対し同年七月二一日異議申立がなされ本件預金は全部C個人所有の預金であるとの主張が訴外会社によつてなされた。

(2) 被告所属の職員のその後の調査および訴外会社の申立について検討した結果、本件預金は全部死亡C個人の相続財産と認められ、これらにつき相続財産としての申告がなされていなかつたので、同年一〇月一八日被告署長は豊橋税務署において原告A、訴外会社の顧問公認会計士である訴外D等に対し修正申告の必要があ

り、これをなさなければ更正をなすことあるべき旨注意した。その後、同署資産税係長は、重ねて右Dに対し同趣旨の警告を発した。

(3) 然るに原告らは本件預金を発見されてから約五カ月を経過した同年一〇月二六日にいたり初めて第二次修正申告をなし、その際本件預金を申告したものである。

(4) 以上のごとく原告らは被告からの懲慥によつてやむなく第二次修正申告をなしたのであるから、本件について、旧相続税法第五十四条第三項の宥恕規定の適用の余地はない。

(三) 旧相続税法第五十三条第三項にいう「当該職員」の意味を原告ら主張の如く限定して解釈しなければならぬ合理的根拠はない。重加算税を課すべき場合の宥恕事由を定めた同項の趣旨からも明らかな如く、税務職員による各種調査の結果、「決定又は更正があるべきことを予知してなされた」か否かが問題なのである。従つて同項の「当該職員の調査」とは他の税法におけるように「政府の調査により」と同趣旨に解すべきものである。

(証拠省略)

理 由

一、訴外Cが昭和三六年七月一〇日死亡したこと、原告A、原告Bが右訴外人を相続したこと、原告らとその主張の日に主張の如き期限内申告、第一次ないし第三次修正申告をしたこと、被告が本件処分をなしたこと、原告らは本件処分につきその主張の如き異議申立審査請求をなしたがそれぞれ棄却されたことは、当事者間に争いがない。

二、そこで、原告らが第二次修正申告をした経緯について審按するに、証人D、同E、同F、同Gの各証言並びに前記争いのない事実を総合すれば次の事実が認められる。

訴外会社は昭和三四年八月に設立され、はじめ、訴外Cが、次いで、原告Aが代表取締役、原告Aの母である原告Bや原告Aの妻訴外Hが取締役にそれぞれ在任している同族会社であり、右Hが訴外会社の経理事務を担当しているものである。昭和四一年四月ごろ被告税務署長は訴外会社の同三七年九月一日から同四〇年八月三十一日までの各事業年度の法人税申告につき担当係官をして調査せしめたところ、別記二記載のとおり東海銀行豊橋駅前支店外三行に合計約一二〇〇万円にのぼる架空名義定期預金があることおよび現実にその預入をなしたのはCであり、かつ、右定期預金が訴外会社の債務の担保に供されていること等の事実が判明した。

原告Aや訴外Hは当初担当係官に対し架空名義預金のあることを否認していたが、係官の前記銀行等調査の進むに従い発見された架空名義預金存在の動かぬ証拠を提示されてその都度これを認めるといふ状態であつた。被告税務署長は、これら預金を訴外会社の簿外預金であると認定し、訴外会社に対し法人税の更正処分をなしたところ、訴外会社は異議の申立をなし、本件定期預金は全部訴外Cからの相続財産であつて、訴外会社の資産でないことを主張した。右異議申立につき調査の結果本件定期預金は訴外会社の所有ではないと認められたのであるが(訴外会社に対する法人税の更正処分は後に取消された)、その反面として当然本件定期預金は亡Cの遺産であるということになるので、被告税務署長(当時は訴外G)は原告A、訴外会社の顧問公認会計士である訴外Dに対し、昭和四一年一〇月ごろ本件定期預金が訴外会社の所有でない旨主張するなら亡Cの相続税の修正申告をなすよう、もしこれをしない場合は被告において更正する旨警告を発した。次いで、原告らは、本件定期預金が亡Cの相続税の第一次修正申告において脱漏されていたとして第二次修正申告をなした。しかしながら、これより前記担当係官の調査によつて、本件定期預金はその殆んどが一年満期の定期預金であつたが、右Cの死亡後も満期日にはその都度書替(定期預金契約の更新)が行われているほか、第一次修正申告がなされた昭和三九年一二月までにも数回に亘り、数件の架空名義預金の一件の架空名義預金への統合、架空名義預金の同一金融機関内支店間の振替、他の金融機関への預替がなされていたことが判明していたのであるし、しかも、右書替振替等はいずれも真実の権利者の申出によつてなされるもので金融機関が一方的にこれをなすものではないのである。なお、原告Aは、前記G署長との折衝の過程において、C死亡当時には、原告A夫妻は本件定期預金の存在を知らなかつたが、原告BのみはCから教えられてその存在を知っていた旨自陳していたものである。

以上の事実が認められ、右認定に反するD証人の証言の一部は採用することができない。他に右認定を左右するに足る証拠はない。

三、原告らは相続開始時に本件定期預金の存在を知らず、これを隠蔽する意図はななく、第二次修正申告も被告の更正を予知してなされたものでないことを主張するが、旧相続税法第五十四条第一項によれば、相続開始時に被告の更正を予知してなされたものであるから、原告らは相続開始時に被告の更正を予知してなされたものであるから、原告らの右主張は採用できない。

次に、原告らは旧相続税法第五十三条第三項にいう「当該職員」とは「相続税又は贈与税に関する事務に従事している職員」に限るものであるから、本件に於いてはかかる職員による調査は全くなく、法人税担当係官による訴外会社への調査がなされた後、第二次修正申告があつたのであるから、重加算税を課することはできないと主張する。おおよそ重加算税賦課制度の主眼とするところは、隠蔽又は仮装したところに基づく過少申告又は無申告に對し、その部分に高率の重加算税を課することによつて右のような納税義務違反の発生を防止し、もつて申告納税制度の信用を維持しその基礎を擁護するところにあるのであるが、たとひ隠蔽又は仮装に基づく過少申告、又は無申告がなされた場合であつても、その部分につきは重加算税を徴収しないこととし、これを特別の宥恕事由として旧相続税法第五十四条第三項（第五十三条第三項）に規定し、もつて、納税義務者の自発的申告又は修正を勧奨することとしたのである。従つて、同法第五十三条第三項の「当該職員の調査により」というのは、国税通則法の施行に伴い削除される前の法人税法第四十三条第三項のおよび同じく所得税法第五十六条第五項に「政府の調査に因り」とあるのと同様の意味であつて広くすべての税務担当職員を指称するものと解すべきであり、原告主張の如くこれを限定すべき合理的根拠は全く存しないのである。（なお、相続税法基本通達第二六四条は相続税法第六〇条の「当該職員」を「相続税又は贈与税に関する事務に従事している職員」に限定しているが、右通達は、右法条に規定する質問検査をなす職員の範囲を、右質問検査が相続税、贈与税徴収の際になされる強制処分たることに鑑みて、特に制限を加えただけのことであつて、旧相続税法第五十三条第三項の「当該職員」も右通達と同じように限定して解釈しなければならない筋合のものではない。）よつて、原告の右主張も採用できない。

四、以上のとおり、被告のなした本件重加算税賦課処分には違法のかがないから原告らの本訴請求をいずれも失当として棄却することとし、訴訟費用の負担については民事訴訟法第八九条、第九三条第一項本文を適用して、主文のとおり判決する。

(裁判官 宮本聖司 福富昌昭 将積良子)
(別表省略)